

**PENGARUH KOMPETENSI DAN INDEPENDENSI AUDITOR TERHADAP OPINI
AUDIT *GOING CONCERN* MELALUI KUALITAS AUDIT
(STUDI EMPIRIS PADA KANTOR AKUTAN PUBLIK DI JAWA TIMUR)**

ONIZ ULFA PERMATA

Pascasarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya Malang
Jl. Mayjen Haryono 165 Malang
No Telephon: 085646336688;email:oniz_niz@yahoo.com

SUTRISNO

Pascasarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya Malang
Jl. Mayjen Haryono 165 Malang. No Telephon: 0818272455

IMAM SUBEKTI

Pascasarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya Malang
Jl. Mayjen Haryono 165 Malang. No Telephon: 081233590275

Abstract

This study examined the effect of the competence and independence of the auditor's going-concern opinions through quality audits. Tests conducted on 109 auditors who worked on the public accounting firm in East Java. Proxied competence level of education, training and experience, and professional education, while independence is proxied relationships with clients, the pressure from the client, the amount of non-audit services and fees. The results showed the level of education, training and experience, professional education, relationships with clients and pressure from clients positive influence going concern audit opinion, while the non-audit services and the amount of the fee has no effect. The level of education, training and experience, the pressure from clients and non-audit services positive effect on audit quality, while professional education, relationships with clients and the amount of the fee has no effect. The results also showed a positive effect on the quality of audit opinions going concern, but it can only mediate audit quality education, training and experience, and the pressure from the client to the going-concern audit opinion. Based on these results it can be concluded that the competence, independence and audit quality is a determinant of the going concern opinions.

Keywords: Competence auditor, auditor independence, audit quality, going concern opinions.

PENDAHULUAN

Era globalisasi sekarang ini menyebabkan persaingan dalam dunia usaha menjadi bertambah ketat. Perusahaan yang tidak mampu bersaing tidak akan bertahan dan akan tersingkir dari dunia usaha yang dijalankannya. Hal ini berkaitan dengan salah satu tujuan yang penting dan harus diusahakan oleh semua jenis usaha yaitu mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan dalam jangka waktu yang lama (Ramadhany, 2004). Kelangsungan hidup suatu perusahaan, selalu dihubungkan dengan kemampuan manajemen membawa satuan usaha untuk *survive* selama

mungkin. Olehkarenanyawajar jika tuding pertama untuk mempertahankan kelangsungan hidup perusahaan ditujukan kepada manajemen, namun tuding itu juga berpotensi melebar hingga kepada auditor.

Auditor, melalui opini yang terangkum dalam laporan audit, mulai diminta tanggung jawabnya untuk mengungkap kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya (*going concern*) dalam periode waktu tidak lebih dari satu tahun sejak tanggal laporan audit (Setiawan, 2006). Opini audit merupakan bagian penting informasi yang disampaikan oleh auditor ketika mengaudit laporan keuangan suatu perusahaan yang menitikberatkan pada kesesuaian antara laporan keuangan dengan standar akuntansi yang berterima umum (Fanny dan Saputra, 2006), sehingga auditor sangat diandalkan dalam memberikan informasi yang relevan bagi investor dan konsisten dengan keadaan sesungguhnya (Santosa dan Wedari, 2007).

Dalam melaksanakan proses audit, auditor dituntut tidak hanya melihat sebatas pada hal-hal yang ditampakan dalam laporan keuangan, tetapi juga harus melihat hal-hal lain seperti masalah eksistensi dan kontinuitas entitas, sebab seluruh aktivitas atau transaksi yang telah terjadi dan yang akan terjadi secara implisit terkandung di dalam laporan keuangan. Lenard *et al.*, (2000) mengatakan bahwa ketika auditor memeriksa kondisi keuangan suatu perusahaan dalam audit tahunan, auditor harus menyediakan laporan audit untuk digabungkan dengan laporan keuangan perusahaan. Dalam laporan tersebut, akuntan/auditor mempunyai kepentingan terhadap informasi kelangsungan hidup suatu usaha, karena akuntan/auditor akan menilai kemampuan *going concern* suatu perusahaan (Hanafi dan Abdul, 2000).

Masalah *going concern* suatu perusahaan merupakan hal yang sangat penting untuk diketahui dan diungkapkan, agar perusahaan dapat mengambil tindakan selanjutnya dan mempertimbangkan keputusan yang tepat untuk mempertahankan kelangsungan hidup usahanya sehingga terhindar dari kebangkrutan (Susanto, 2009). Selain itu, opini *going concern* ini sangat berguna bagi para pemakai laporan keuangan untuk membuat keputusan yang tepat dalam berinvestasi, karena ketika seorang investor akan melakukan investasi ia perlu untuk mengetahui kondisi keuangan perusahaan, terutama yang menyangkut kelangsungan hidup perusahaan tersebut (Hani dan Mukhlisin, 2003). Penelitian-penelitian tentang opini *going concern* yang dilakukan di Indonesia antara lain dilakukan oleh Hani dan Mukhlisin (2003) yang memberikan bukti bahwa rasio profitabilitas dan rasio likuiditas berhubungan negatif terhadap penerbitan opini audit *going concern*. Petronela (2004) memberikan bukti bahwa profitabilitas berhubungan negatif dan berpengaruh signifikan terhadap penerbitan opini audit *going concern*. Selanjutnya penelitian yang dilakukan oleh Setyarno *et al.*, (2006) yang menguji bagaimana pengaruh kualitas audit, kondisi keuangan perusahaan, opini audit tahun sebelumnya, pertumbuhan perusahaan terhadap opini audit *going concern*. Hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa kondisi keuangan perusahaan dan opini

audit tahun sebelumnya signifikan berpengaruh terhadap opini *going concern*, sedangkan kualitas audit dan pertumbuhan perusahaan tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan. Hasil penelitian ini didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Rahayu (2007).

Bagaimanapun pemberian status *going concern* bukanlah suatu tugas yang mudah (Koh dan Tan, 1999; Djufri, 2011). Pernyataan tersebut sejalan dengan Mayangsari (2003) yang menyebutkan pertimbangan atas kelangsungan hidup kesatuan usaha merupakan sesuatu yang sulit. Pembuatan pertimbangan atas kelangsungan usaha (*going concern*) memberikan kesulitan dan kompleksitas tugas tersendiri bagi auditor dalam proses audit (Campisi dan Trotman, 1985). Lennox (2001) memiliki pendapat yang sama bahwa pertimbangan atas kelangsungan hidup kesatuan usaha merupakan sesuatu yang sulit karena bukti-bukti empiris menunjukkan bahwa auditor sering salah dalam memberikan opini mengenai kelangsungan hidup satuan usaha.

Salah satu contohnya adalah kasus kegagalan audit berskala besar yang terjadi di Amerika Serikat, yaitu kasus yang menimpa Enron pada tahun 2002. Laporan keuangan perusahaan ini sebelumnya mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian oleh KAP Arthur Andersen, yang termasuk salah satu KAP yang termasuk jajaran *big five*, tetapi secara mengejutkan mengalami kebangkrutan setelah opini tersebut dikeluarkan (Santoso, 2002). Skandal akuntansi serupa juga terjadi pada World Com, beberapa pengamat menyatakan bahwa KAP Arthur Anderson tahu mengenai salah saji yang dilakukan pihak Worldcom, karena Arthur Anderson bertugas untuk mengaudit kesalahan semacam itu, apalagi kesalahan itu sangat material. Namun Arthur Andersen tetap memberikan opini wajar tanpa pengecualian pada laporan auditnya, sehingga pada akhirnya Worldcom mengalami kebangkrutan yang paling besar di Amerika Serikat. Di Indonesia peristiwa serupa pernah terjadi, Kimia Farma dahulunya mendapat opini wajar tanpa pengecualian, namun terjerat kasus hukum akibat praktik manipulasi akuntansi (Castellani, 2008). Bank Lippo mendapat opini audit wajar tanpa pengecualian pada tahun 2002 namun gagal pada tahun 2003. Beberapa bank dilikuidasi setelah sebelumnya menerima pendapat wajar tanpa pengecualian

Reputasi sebuah KAP dipertaruhkan ketika opini yang diberikan ternyata tidak sesuai dengan kondisi perusahaan yang sesungguhnya (Geiger dan Rama, 2006). Banyaknya kasus perusahaan yang jatuh karena kegagalan bisnis yang dikaitkan dengan kegagalan auditor, hal ini mengancam kredibilitas laporan keuangan. Ancaman ini selanjutnya mempengaruhi persepsi masyarakat, khususnya pemakai laporan keuangan atas kualitas audit. Kualitas audit ini penting karena kualitas audit yang tinggi akan menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan Susetyo (2009).

Menurut Sutton (1993), kualitas audit telah menjadi isu yang penting. Banyak para pengguna laporan auditor mengkritik tentang kualitas pekerjaan akuntan. Grant *et al.*, (1996) yang dikutip Zawitri (2009) menemukan bukti banyak kelompok selain auditor yang menunjukkan

ketertarikan mereka pada masalah kualitas audit. Dengan kata lain, pengguna jasa audit dapat memberi penilaian atas kualitas audit. Kualitas audit ini biasanya dikaitkan dengan ukuran auditor yakni *Big Four* dan *Non Big Four*. Auditor *Big Four* dianggap memiliki kualitas audit yang lebih tinggi dibandingkan dengan auditor *Non Big Four*. Berdasarkan pengertian tentang kualitas audit di atas auditor dituntut oleh pihak yang berkepentingan dengan perusahaan untuk memberikan pendapat tentang kewajaran pelaporan keuangan yang disajikan oleh manajemen perusahaan, selain itu dalam menjalankan kewajibannya ada tiga komponen yang harus dimiliki auditor yaitu kompetensi (keahlian), independensi, dan *due professional care*.

Banyak penelitian mengenai kompetensi dan independensi telah dilakukan. Salah satunya penelitian yang dilakukan oleh Abdolmohammadi dan Wright (1987) yang menunjukkan bahwa auditor berpengalaman akan memberikan opini yang berbeda dengan auditor yang tidak berpengalaman untuk tugas audit yang tidak terstruktur. Pengalaman merupakan faktor yang penting dalam pertimbangan auditor dan merupakan salah satu variabel yang banyak digunakan dalam berbagai penelitian (Choo dan Trootman (1991); Herliansyah, 2006). Frederick dan Libby (1986); serta Libby (1985) dikutip Mayangsari (2003) menunjukkan adanya pengaruh pengalaman yang signifikan terhadap keputusan yang terstruktur. Knapp (1985) mengatakan bahwa yang mempengaruhi pemberian opini audit adalah kemampuan auditor untuk tetap bersikap independen meskipun ada tekanan dari pihak manajemen. Profesi akuntan publik sangat sensitif terhadap permasalahan independensi (Messier dan Schneider, 1988). Kompetensi dan independensi merupakan standar yang harus dipenuhi oleh seorang auditor untuk dapat melakukan audit yang baik (Efendy, 2010). Keahlian auditor dan independensi auditor secara simultan berpengaruh terhadap pendapat audit, sedangkan secara parsial variabel keahlian auditor berpengaruh terhadap pendapat audit, tetapi untuk independensi auditor tidak berpengaruh terhadap pendapat audit (Bedard, 2002; Tamtomo, 2008; Pramita, 2009; dan Ressa, 2010). Ridwan (2009) menemukan bahwa kompetensi auditor dan independensi berpengaruh terhadap pendapat audit, sedangkan secara parsial kompetensi auditor tidak terbukti memiliki pengaruh yang lebih besar dari independensi auditor.

Perumusan Masalah

Pemberian status *going concern* bukanlah suatu tugas yang mudah karena bukti-bukti empiris menunjukkan bahwa auditor sering salah dalam memberikan opini mengenai kelangsungan hidup satuan usaha. Reputasi sebuah KAP dipertaruhkan ketika opini yang diberikan ternyata tidak sesuai dengan kondisi perusahaan yang sesungguhnya. Auditor dalam menjalankan kewajibannya ada tiga komponen yang harus dimiliki auditor yaitu kompetensi (keahlian), independensi, dan *due professional care*. Kompetensi dan independensi auditor yang ditunjang

dengan kualitas audit sangat membantu auditor menyelesaikan pekerjaannya, adanya pengalaman serta kualitas yang baik yang dimiliki oleh auditor maka pemberian opini *going concern* tingkat kesalahannya relatif kecil. Permasalahan penelitian ini dapat dirumuskan dalam pertanyaan berikut: (1) Apakah kompetensi dan independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit? (2) Apakah kualitas audit berpengaruh terhadap opini audit *going concern*? (3) Apakah kompetensi dan independensi auditor berpengaruh secara tidak langsung terhadap opini audit *going concern* melalui kualitas audit sebagai variable *intervening*?

Kompetensi dan opini audit *going concern*

Penelitian tentang pengalaman auditor pernah dilakukan oleh Abdolmohammadi dan Wright (1987) yang menunjukkan bahwa staf yang berpengalaman akan memberikan pendapat yang berbeda dengan staf junior untuk tugas-tugas yang sifatnya tidak terstruktur. Karakteristik tugas yang tidak terstruktur adalah tugas tersebut unik, tidak ada petunjuk pasti untuk dijadikan acuan, lebih cenderung berupa prediksi serta banyak membutuhkan intuisi dan tidak memberikan pendapat.

Penelitian lain dilakukan Choo dan Trotman (1991), mereka mempelajari hubungan antara struktur pengetahuan dengan keputusan yang dibuat oleh auditor berpengalaman dengan yang kurang berpengalaman. Penelitian mereka memberikan bukti empiris bahwa auditor berpengalaman lebih banyak menemukan butir-butir yang tidak umum (*atypical*) dibandingkan dengan auditor yang kurang berpengalaman. Tetapi antara auditor berpengalaman dengan auditor yang kurang berpengalaman tidak berbeda dalam menemukan bukti-bukti yang umum (*typical*). Dengan kata lain, auditor yang berpengalaman cenderung untuk menggunakan informasi yang sifatnya *atypical* dibandingkan dengan informasi yang *typical*. Selain itu untuk kasus-kasus yang biasa, tidak ada perbedaan penggunaan informasi untuk auditor yang berpengalaman dan kurang berpengalaman.

Libby (1991) dalam Hernandianto (2002) mengatakan bahwa seorang auditor menjadi ahli terutama diperoleh melalui pelatihan dan pengalaman. Seorang auditor yang lebih berpengalaman akan memiliki skema lebih baik dalam mengidentifikasi kekeliruan-kekeliruan daripada auditor yang kurang berpengalaman. Sehingga pengungkapan informasi tidak lazim oleh auditor yang berpengalaman juga lebih baik dibandingkan pengungkapan oleh auditor yang kurang berpengalaman. Berdasarkan penjelasan diatas, dapat dibuat hipotesis bahwa:

H₁: Kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap opini audit *going concern*

H_{1.1}: Tingkat pendidikan auditor berpengaruh positif terhadap opini audit *going concern*

H_{1.2}: Pelatihan dan Pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap opini audit *going concern*

H_{1.3}: Pendidikan profesional auditor berpengaruh positif terhadap opini audit *going concern*

Independensi dan opini audit *going concern*

Agar auditor dapat bertindak independen maka harus bebas dari hubungan-hubungan dengan klien yang memiliki potensial untuk menimbulkan bias. Hubungan-hubungan yang termasuk dalam kategori potensial menimbulkan bias adalah lamanya masa jabatan atau hubungan kerja. Kenyataan seringkali membuktikan bahwa independensi dan opini audit akan terganggu jika kontrak kerja antara auditor dan klien dilaksanakan berulang-ulang atau dalam multiperiode (Jenkins, 2000). Hal ini disebabkan karena jasa yang berulang-ulang dengan cara memberikan kontrak kepada auditor yang sama, dapat menghasilkan suatu persepsi independensi yang terganggu (Jenkins, 2000).

Mauts dan Sharaf (1961) dikutip Wibowo (2009) menyatakan bahwa terdapat beberapa ciri yang ada pada praktisi akuntansi yang dapat mengurangi independensi auditor, terutama mengurangi independensi yang kelihatan (*independence in appearance*). Di antaranya adalah ketergantungan keuangan auditor terhadap kliennya dan terwujudnya hubungan pribadi antara auditor dengan manajer. Selain itu, Mautz dan Sharaf (1961) dikutip Wibowo (2009) juga mengamati bahwa adanya hubungan yang lama antara auditor dan manajer akan menimbulkan potensi yang akan mempengaruhi independensi auditor. Copley dan Doucet (1993) juga menyatakan bahwa hubungan yang lama antara auditor dengan kliennya akan menyebabkan sulitnya bagi auditor untuk benar-benar bebas dalam melakukan pekerjaannya dan dalam mengeluarkan opini, salah satu alternatifnya adalah menukar auditor setelah beberapa tahun. Berdasarkan hal tersebut diajukan hipotesis sebagai berikut:

H₂: Independensi berpengaruh negatif terhadap opini audit *going concern*

H_{2.1}: Lama hubungan dengan klien berpengaruh negatif terhadap opini audit *going concern*

H_{2.2}: Tekanan dari klien berpengaruh negatif terhadap opini audit *going concern*

H_{2.3}: Pemberian jasa lain selain jasa audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit

H_{2.4}: Besarnya *fee* audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Kompetensi dan kualitas audit

Pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja auditor. Pengalaman auditor akan semakin berkembang dengan bertambahnya pengalaman audit. Menurut Scheonfeld dan Hermann (1982) dikutip Jurana (2011) saat auditor junior mengerjakan tugas audit, ia belum memiliki struktur memori yang relevan untuk dapat memeriksa dan memilah dengan memadai informasi-informasi yang relevan dengan tugas yang dikerjakannya. Auditor berpengalaman dapat mengidentifikasi petunjuk-petunjuk informasi tertentu mana yang harus dipilih untuk menyimpulkan penilaian-penilaian mereka

Beberapa penelitian sebelumnya yang mempelajari mengenai pengaruh pengalaman dalam bidang audit, telah menunjukkan hasil yang berbeda-beda. Hal ini kemungkinan disebabkan pada penelitian sebelumnya tidak mempertimbangkan faktor pengetahuan yang dibuktikan untuk

menyelesaikan tugas (Abdolmohammadi dan Wright, 1987). Seperti yang dinyatakan oleh Frederick dan Libby (1996) dalam Sularso dan Na'im (1999) audit mempunyai hasil yang berbeda-beda. Perbedaan itu timbul karena beberapa penelitian tidak mempertimbangkan pengetahuan yang dibutuhkan untuk melakukan tugas-tugas eksperimental ketika pengetahuan tersebut dibutuhkan dan cara penggunaan pengetahuan tersebut untuk menyelesaikan tugas. Auditor yang berpendidikan tinggi akan mempunyai pandangan yang lebih luas mengenai berbagai hal. Berdasarkan uraian diatas, hipotesis yang diajukan adalah:

H₃: Kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit

H_{3.1}: Tingkat pendidikan auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit

H_{3.2}: Pelatihan dan Pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit

H_{3.3}: Pendidikan profesional auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit

Independensidan kualitas audit

Penelitian yang dilakukan oleh Gosh dan Moon (2003) dikutip Kusharyanti (2003) menghasilkan temuan bahwa kualitas audit meningkat dengan semakin lamanya *audit tenure*. Terkait dengan lama waktu masa kerja, Deis dan Giroux (1992) menemukan bahwa semakin menurun. Jasa yang diberikan oleh KAP bukan hanya jasa attestasi melainkan juga jasa non attestasi yang berupa jasa konsultasi manajemen dan perpajakan serta jasa akuntansi seperti jasa penyusunan laporan keuangan (Kusharyanti, 2002). Adanya dua jenis jasa yang diberikan oleh suatu KAP menjadikan independensi auditor terhadap kliennya dipertanyakan yang nantinya akan mempengaruhi kualitas audit.

Tekanan dari klien dapat timbul pada situasi konflik antara auditor dengan klien. Situasi konflik terjadi ketika antara auditor dengan manajemen atau klien tidak sependapat dengan beberapa aspek hasil pelaksanaan pengujian laporan keuangan. Goldman dan Barlev (1974) dikutip Harhinto (2004) berpendapat bahwa usaha untuk mempengaruhi auditor melakukan tindakan yang melanggar standar profesi kemungkinan berhasil karena pada kondisi konflik ada kekuatan yang tidak seimbang antara auditor dengan kliennya. Klien dapat dengan mudah mengganti auditor KAP jika auditor tersebut tidak bersedia memenuhi keinginannya. Sementara auditor membutuhkan *fee* untuk memenuhi kebutuhannya. Sehingga akan lebih mudah dan murah bagi klien untuk mengganti auditornya dibandingkan bagi auditor untuk mendapatkan sumber *fee* tambahan atau alternatif sumber *fee* lain (Nichols dan Price, 1976 dikutip Harhinto, 2004). Berdasarkan hal tersebut diajukan hipotesis sebagai berikut:

H₄: Independensi berpengaruh negatif terhadap kualitas audit

H_{4.1}: Lama hubungan dengan klien berpengaruh negatif terhadap kualitas audit

H_{4.2}: Tekanan dari klien berpengaruh negatif terhadap kualitas audit

H_{4.3}: Pemberian jasa lain selain jasa audit berpengaruh positif terhadap kualitas audit

H_{4.4}: Besarnya *fee* audit berpengaruh negatif terhadap kualitas audit.

Kualitas audit dan opini audit *going concern*

Sharma dan Sidhu (2001) dikutip oleh Jurana (2011) menggolongkan reputasi KAP ke dalam skala *big six firm* dan *non big six firm* untuk melihat tingkat independensi serta kecenderungan sebuah KAP terhadap besarnya biaya audit yang diterima. Auditor bertanggung jawab untuk menyediakan informasi yang berkualitas tinggi yang bermanfaat bagi pengambilan keputusan. Auditor yang bereputasi baik cenderung akan menerbitkan opini audit *going concern* jika klien terdapat masalah berkaitan *going concern* perusahaan. Penelitian lainnya dilakukan Komalasari (2004) yang menguji pengaruh kualitas auditor dan *proxy going concern* pada perusahaan. Hasil dari penelitian menyatakan bahwa kualitas auditor cenderung mempengaruhi auditor dalam memberikan opini audit *going concern* ditolak.

Setyarno (2006) meneliti pengaruh kualitas audit, kondisi keuangan perusahaan, opini audit tahun sebelumnya, pertumbuhan perusahaan terhadap opini audit *going concern*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kondisi keuangan perusahaan dan opini audit tahun sebelumnya berpengaruh signifikan terhadap penerimaan opini audit *going concern* dan pertumbuhan perusahaan tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan terhadap penerimaan opini audit *going concern*. Penelitian yang dilakukan Januarti (2009) memberikan gambaran bahwa terdapat pengaruh yang signifikan dari *sales*, lamanya perikatan (*audit client tenure*), opini audit tahun sebelumnya dan kualitas auditor dalam pemberian opini audit *going concern*. Berdasarkan uraian di atas, maka diajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H₅: Kualitas auditor berpengaruh terhadap opini audit *going concern*

Kompetensi terhadap opini audit *going concern* melalui kualitas audit

Dalam melaksanakan proses audit, auditor dituntut bersikap kompeten dan tidak hanya melihat sebatas pada hal-hal yang ditampakkandalam laporan keuangan, tetapi juga harus melihat hal-hal lain seperti masalah eksistensi dan kontinuitas entitas, sebab seluruh aktivitas atau transaksi yang telah terjadi dan yang akan terjadi secara implisit terkandung di dalam laporan keuangan. Dilakukannya penilaian *going concern* suatu badan usaha dianggap akan mampu mempertahankan kegiatan usahanya dalam jangka waktu panjang, tidak akan dilikuidasi (untuk perusahaan perbankan) dalam jangka waktu pendek (Komalasari, 2004).

SPAP menyatakan bahwa auditor memiliki tanggung jawab untuk menyatakan kemampuan perusahaan auditan mengenai *going concern* usaha secara sehat satu tahun mendatang. Standar tersebut meminta setiap auditor yang melaksanakan prosedur audit harus melakukan evaluasi mengenai adanya masalah mendasar mengenai kemampuan perusahaan untuk melanjutkan usahanya. Ketika menilai apakah perusahaan memiliki *going concern* atau tidak, perhatian utama auditor tidak lagi ditujukan pada berapa kekayaan perusahaan pada masa yang akan datang yang

diharapkan manajemen. Auditor tidak bisa lagi hanya menerima pandangan manajemen bahwa segala sesuatunya baik. Bahkan auditor sudah tidak seharusnya lagi meletakkan kepercayaan sepenuhnya pada jaminan yang diberikan oleh pemerintah bahwa perusahaan tertentu tidak akan ditutup.

Penelitian tentang kompetensi auditor terkait dengan opini audit *going concern* pernah dilakukan oleh beberapa peneliti, diantaranya Abdolmohammadi dan Wright (1987), Choo dan Trotman (1991), Suraida (2005), Susetyo (2009), dan lain sebagainya. Hasil penelitian dari para peneliti tersebut menunjukkan bahwa staf yang berpengalaman akan memberikan pendapat yang berbeda dengan staf junior untuk tugas-tugas yang sifatnya tidak terstruktur selain itu seorang auditor yang lebih berpengalaman akan memiliki skema lebih baik dalam mengidentifikasi kekeliruan-kekeliruan daripada auditor yang kurang berpengalaman, sehingga pengungkapan informasi tidak lazim oleh auditor yang berpengalaman juga lebih baik dibandingkan pengungkapan oleh auditor yang kurang berpengalaman. Penelitian yang menguji bagaimana pengaruh kualitas audit terhadap keputusan opini *going concern* telah dilakukan. Praptitorini dan Januarti (2007) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa variabel kualitas audit yang diproksi dengan auditor *industry specialization* tidak berpengaruh signifikan terhadap penerimaan opini *going concern*. Tetapi, arah koefisiennya menunjukkan arah positif sesuai dengan hipotesis, berarti bahwa auditor spesialis berusaha mempertahankan reputasinya dengan bersikap obyektif terhadap opini yang dikeluarkannya, serta pengklasifikasian auditor spesialis di Indonesia belum ada, sehingga pengaruhnya terhadap kualitas audit belum dapat dibuktikan. Berdasarkan uraian di atas, maka diajukan hipotesis:

H₆: Kompetensi berpengaruh secara tidak langsung terhadap opini audit *going concern* melalui kualitas audit

H_{6.1}: Tingkat pendidikan auditor berpengaruh secara tidak langsung terhadap opini audit *going concern* melalui kualitas audit

H_{6.2}: Pelatihan dan Pengalaman auditor berpengaruh secara tidak langsung terhadap opini audit *going concern* melalui kualitas audit

H_{6.3}: Pendidikan profesional auditor berpengaruh secara tidak langsung terhadap opini audit *going concern* melalui kualitas audit

Pengaruh independensi terhadap opini audit *going concern* melalui kualitas audit

Profesi akuntan publik telah menetapkan dalam Kode Etik Akuntan Indonesia (KEAI) agar anggota profesi menjaga dirinya dari kehilangan persepsi independensi dari masyarakat. Sepanjang persepsi independensi ini dimasukkan ke dalam aturan etika, maka hal ini akan

mengikat auditor untuk menurut pada ketentuan profesi. Independensi merupakan dasar bagi akuntan publik untuk merumuskan dan menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diperiksa.

Penelitian tentang independensi auditor terkait dengan opini audit *going concern* pernah dilakukan oleh beberapa peneliti, independensi dalam penelitian tersebut diprosikan menjadi jasa *non* audit, lama hubungan dengan klien, tekanan dari klien, besarnya *fee* audit, *peer review* dan lain sebagainya. Peneliti yang melakukan penelitian terkait independensi diantaranya Mautz dan Sharaf (1961) dikutip Wibowo (2009), mengamati bahwa adanya hubungan yang lama antara auditor dan manajer akan menimbulkan potensi yang akan mempengaruhi independensi auditor. Copley dan Doucet (1993) juga menyatakan bahwa hubungan yang lama antara auditor dengan kliennya akan menyebabkan sulitnya bagi auditor untuk benar-benar bebas dalam melakukan pekerjaannya dan dalam mengeluarkan opini, salah satu alternatifnya adalah menukar auditor setelah beberapa tahun. Berdasarkan uraian di atas, maka diajukan hipotesis:

H₇: Independensi berpengaruh secara tidak langsung terhadap opini audit *going concern* melalui kualitas audit

H_{7.1}: Lama hubungan dengan klien berpengaruh secara tidak langsung terhadap opini audit *going concern* melalui kualitas audit

H_{7.2}: Tekanan dari klien berpengaruh secara tidak langsung terhadap opini audit *going concern* melalui kualitas audit

H_{7.3}: Pemberian jasa lain selain jasa audit berpengaruh secara tidak langsung terhadap opini audit *going concern* melalui kualitas audit

H_{7.4}: Besarnya *fee* audit berpengaruh secara tidak langsung terhadap opini audit *going concern* melalui kualitas audit

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Jenis penelitian ini adalah *explanatory/confirmatory research*, karena penelitian ini bermaksud untuk menjelaskan hubungan kausal antara variabel-variabel dengan melalui pengujian hipotesis yang telah dirumuskan sebelumnya.

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah akuntan publik (auditor) yang bekerja pada 43 Kantor Akuntan Publik (KAP) yang ada di Surabaya dan 8 Kantor Akuntan Publik (KAP) yang ada di Malang. Sampel yang diambil dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja dalam KAP. Sedang teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah menggunakan metode *convenience sampling*. *Convenience sampling* adalah teknik pengambilan sampel yang dilakukan dengan cara yang mudah, yaitu dengan cara memilih KAP yang bersedia untuk mengisi kuesioner. Alasan penggunaan *convenience sampling* dalam penelitian ini adalah penyebaran kuesioner yang

bersamaan dengan tenggat waktu penerbitan laporan keuangan, sehingga peneliti harus mencari KAP yang benar-benar bersedia untuk mengisi kuesioner. Jumlah kuesioner yang disebar adalah 175 kuesioner. *Respon rate* yang diharapkan dalam penelitian ini adalah 50%. Pertimbangan penentuan *respon rate* sebesar 50% karena peneliti membagikan kuesioner secara langsung dan meminta responden untuk mengumpulkan kuesioner yang sudah diisi pada waktu yang telah disepakati.

Jenis Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer diperoleh dengan menggunakan daftar pertanyaan (kuesioner) yang telah terstruktur dengan tujuan untuk mengumpulkan informasi dari auditor yang bekerja pada 17 Kantor Akuntan Publik (KAP) yang ada di Surabaya dan 6 Kantor Akuntan Publik (KAP) yang ada di Malang sebagai responden dalam penelitian ini.

Metode Pengumpulan Data

Kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari empat bagian. Bagian pertama berisikan sejumlah pertanyaan yang berhubungan dengan kompetensi auditor, bagian kedua berisikan sejumlah pertanyaan yang berhubungan dengan independensi auditor, bagian ketiga berisikan sejumlah pertanyaan yang berhubungan dengan kualitas auditor, dan bagian keempat berisikan sejumlah pertanyaan yang berhubungan dengan opini audit *going concern*.

Kuesioner diberikan secara langsung kepada responden. Responden diminta untuk mengisi kuesioner tersebut, petunjuk pengisian kuisisioner dibuat sederhana dan sejelas mungkin untuk memudahkan pengisian jawaban sesungguhnya dengan lengkap, kemudian meminta responden untuk mengembalikannya kepada peneliti yang secara langsung akan mengambil angket yang telah diisi tersebut pada KAP yang bersangkutan. Angket yang telah diisi oleh responden kemudian diseleksi terlebih dahulu agar angket yang tidak lengkap pengisiannya tidak diikutsertakan dalam analisis.

Uji Validitas dan Uji Reliabilitas

Validitas adalah keadaan yang menggambarkan tingkat instrumen yang bersangkutan mampu mengukur apa yang akan diukur (Arikunto, 2007: 167). Uji validitas dalam penelitian ini menggunakan analisa faktor dengan nilai Kaiser's MSA di atas 0,50, dimana jika nilai Kaiser's MSA di atas 0,50 maka dianggap valid (Kaiser dan Rice, 1974 dalam Ghozali, 2005).

Uji reliabilitas dimaksudkan untuk menguji konsistensi kuesioner dalam mengukur suatu kontrak yang sama atau stabilitas kuesioner jika digunakan dari waktu ke waktu (Ghozali, 2005). Uji reliabilitas dalam penelitian ini menggunakan koefisien *Alpha Cronbach*. Menurut Arikunto (2007: 180) hasil perhitungan menggunakan rumus di atas diinterpretasikan dengan tingkat

keandalan koefisien korelasi, sebagai berikut: antara 0,800 sampai 1,000 adalah sangat tinggi, antara 0,600 sampai 0,799 adalah tinggi, antara 0,400 sampai 0,599 adalah cukup, antara 0,200 sampai 0,399 adalah rendah, dan antara 0,000 sampai 0,199 adalah sangat rendah.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Uji Normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal (Ghozali, 2005). Dalam penelitian ini, untuk mengetahui apakah data mengikuti sebaran normal, dapat dilakukan dengan menggunakan metode *Kolmogorov-Smirnov*.

Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah di dalam modal regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel bebas. Korelasi yang kurang dari 0,05 menandakan bahwa variabel bebas tidak terdapat multikolinearitas yang serius (Ghozali, 2005).

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah nilai dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain (Ghozali, 2005). Dalam penelitian ini, uji asumsi heteroskedastisitas menggunakan uji *Glejser* dengan meregresikan *absolute residual* dengan variabel independen. Heteroskedastisitas terjadi jika variabel independen signifikan mempengaruhi *absolute residual*.

Model Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan analisis regresi linear sederhana dan regresi linear berganda. Regresi sederhana didasarkan pada hubungan fungsional ataupun kausal satu variabel independen dengan satu variabel dependen (Sugiyono, 2003: 243). Alat analisis ini digunakan untuk menguji hipotesis pertama sampai kelima. Persamaan regresi sederhana adalah:

$$Y = a + b X_1$$

$$Y = a + b X_2$$

$$Y = a + b M$$

$$M = a + b X_1$$

$$M = a + b X_2$$

Untuk mengetahui apakah hipotesis yang telah ditetapkan diterima atau ditolak, maka dilakukan pengujian penelitian secara hipotesis. Pengujian hipotesis penelitian dilakukan dengan menggunakan uji statistik t. Uji statistik t dimaksudkan untuk menguji diterima atau ditolaknya

suatu hipotesis. Hasil output regresi dengan SPSS akan terlihat t hitung dan nilai signifikansinya. Terdapat dua cara untuk melihat signifikansi t hitung yaitu jika nilai t -hitung $>$ t -tabel maka variabel X secara individual (parsial) memiliki pengaruh yang signifikan terhadap variabel Y , dan jika nilai t -hitung $<$ t -tabel maka variabel X secara individual (parsial) tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap variabel Y .

Analisis regresi linear berganda digunakan untuk mengetahui beberapa besar pengaruh variabel bebas (variabel independen) terhadap variabel tidak bebas (variabel dependen). Persamaan regresi linear berganda yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$Y = a + b X_1 + b M + e$$

$$Y = a + b X_2 + b M + e$$

Keterangan :

X_1	= Kompetensi Auditor
X_2	= Independensi Auditor
M	= Kualitas Audit
Y	= Opini Audit <i>Going Concern</i>
a	= Konstanta
b	= Koefisien Regresi
e	= Error

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Sampel yang diambil dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja dalam KAP. Kuesioner diberikan secara langsung kepada responden. Responden diminta untuk mengisi kuesioner tersebut, petunjuk pengisian kuisisioner dibuat sederhana dan sejelas mungkin untuk memudahkan pengisian jawaban sesungguhnya dengan lengkap, kemudian meminta responden untuk mengembalikannya kepada peneliti yang secara langsung akan mengambil angket yang telah diisi tersebut pada KAP yang bersangkutan. Jumlah kuesioner yang disebar adalah 175 kuesioner, dan jumlah kuesioner yang dapat digunakan adalah 109 kuesioner.

Pengaruh kompetensi terhadap opini audit *going concern*

Hasil penelitian menunjukkan kompetensi yang didimensikan dengan tingkat pendidikan, pelatihan dan pengalaman, dan pendidikan profesional mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Hasil ini dapat diinterpretasikan semakin tinggi tingkat kompetensi seorang auditor maka semakin baik opini audit *going concern* yang dihasilkan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Suraida (2005) yang menunjukkan etika, kompetensi, pengalaman audit, risiko audit dan skeptisisme profesional auditor berpengaruh positif terhadap ketepatan pemberian opini akuntan publik baik secara parsial maupun secara simultan. Hasil penelitian ini juga mendukung penelitian Mayangsari (2003), hasil penelitiannya menunjukkan

adanya interaksi antara keahlian audit dengan jenis informasi yang digunakan. Auditor yang ahli ternyata memiliki perbedaan perhatian jenis informasi yang digunakan sebagai dasar pemberian pendapat audit.

Hasil tersebut dapat dipahami bahwa auditor sebagai ujung tombak pelaksanaan tugas audit memang harus senantiasa meningkatkan pengetahuan yang telah dimiliki agar penerapan pengetahuan dapat maksimal dalam praktiknya. Penerapan pengetahuan yang maksimal tentunya akan sejalan dengan semakin bertambahnya pengalaman yang dimiliki, selain itu hal ini sesuai dengan standar umum bahwa auditor disyaratkan memiliki pengalaman kerja yang cukup dalam profesi yang ditekuninya, serta dituntut untuk memenuhi kualifikasi teknis dan berpengalaman dalam bidang industri yang digeluti kliennya (Arens dan Loebbecke, 2000). Pengalaman juga akan memberikan dampak pada setiap keputusan yang diambil dalam pelaksanaan audit sehingga diharapkan setiap keputusan yang diambil adalah merupakan keputusan yang tepat.

Pengaruh independensi terhadap opini audit *going concern*

Hasil penelitian menunjukkan bahwa tidak semua dimensi independensi mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap opini audit *going concern*, hanya lama hubungan dengan klien dan tekanan dari klien yang menunjukkan pengaruh signifikan, sedangkan jasa *non* audit dan besarnya *fee* menunjukkan hasil yang tidak signifikan. Hasil penelitian sejalan dengan pernyataan yang diungkapkan oleh Jenkins (2000) yaitu kenyataan seringkali membuktikan bahwa independensi dan opini audit akan terganggu jika kontrak kerja antara auditor dan klien dilaksanakan berulang-ulang atau dalam multiperiode. Hasil penelitian juga sejalan dengan Jamilah (2007) yang menunjukkan tekanan dari klien berpengaruh secara signifikan terhadap *audit judgment*, dan Tsui dan Gui (1996) yang dikutip Harhinto (2004), dimana independensi auditor luntur pada situasi konflik.

Pemberian jasa selain jasa audit berarti auditor telah terlibat dalam aktivitas manajemen klien. Jika pada saat dilakukan pengujian laporan keuangan klien ditemukan kesalahan yang terkait dengan jasa yang diberikan auditor tersebut. Kemudian auditor tidak mau reputasinya buruk karena dianggap memberikan alternatif yang tidak baik bagi kliennya, hal ini dapat mempengaruhi opini audit. Pernyataan tersebut sesuai dengan hasil penelitian ini. Semakin lama KAP melakukan perikatan audit dengan *auditee* yang sama, maka akan semakin besar *fee* yang diharapkan akan diterima pada masa mendatang. Kecemasan akan kehilangan sejumlah *fee* yang cukup besar akan menimbulkan keraguan bagi auditor untuk menyatakan opini audit *going concern*.

Pengaruh kompetensi terhadap kualitas audit

Hasil penelitian menunjukkan bahwa bahwa kompetensi yang didimensikan dengan tingkat pendidikan, pelatihan dan pengalaman, mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit, sedangkan pendidikan profesional tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Meinhard *et.al* (1987) dalam Harhinto (2004) yang menjelaskan auditor yang berpendidikan tinggi akan mempunyai pandangan yang lebih luas mengenai berbagai hal, dengan ilmu pengetahuan yang cukup luas, auditor akan lebih mudah dalam mengikuti perkembangan yang semakin kompleks sehingga tingkat keberhasilan melaksanakan audit lebih tinggi dengan kualitas yang juga lebih baik. Selain itu penelitian ini juga didukung oleh Bonner (1990) yang berpendapat pengetahuan mengenai spesifik tugas membantu kinerja auditor berpengalaman melalui komponen pemilihan dan pemborosan bukti terhadap penetapan resiko audit.

Hasil tersebut dapat dipahami bahwa untuk meningkatkan kualitas audit, seorang auditor sangat bergantung pada tingkat kompetensinya. Jika auditor memiliki kompetensi yang baik maka auditor akan dengan mudah melakukan tugas-tugas auditnya dan sebaliknya jika rendah maka dalam melaksanakan tugasnya, auditor akan mendapatkan kesulitan-kesulitan sehingga kualitas audit yang dihasilkan akan rendah pula. Semakin sering auditor melakukan pekerjaan yang sama, semakin terampil dan semakin cepat auditor menyelesaikan pekerjaan tersebut, semakin beragam jenis pekerjaan yang dilakukannya, semakin kaya dan luas pengalaman kerjanya yang dapat mempertinggi kualitas seorang auditor dalam mengaudit. Kompetensi seorang auditor dapat diukur melalui banyaknya ijazah atau sertifikat yang dimiliki serta banyaknya keikutsertaan yang bersangkutan dalam pelatihan-pelatihan, seminar. Semakin banyak sertifikat yang dimiliki dan semakin sering mengikuti pelatihan atau seminar diharapkan auditor yang bersangkutan akan semakin cakap dalam melaksanakan tugasnya.

Pengaruh independensi terhadap kualitas audit

Hasil penelitian menunjukkan bahwa tidak semua dimensi independensi mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit, dimensi tekanan dari klien dan jasa *non* audit yang menunjukkan pengaruh signifikan, sedangkan hubungan dengan klien dan besarnya *fee* menunjukkan hasil yang tidak signifikan. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Nicholas dan Price (1976), Berless dan Simnet (1994) dalam Indah (2010) dan Harhinto (2004) yang pada intinya menunjukkan bahwa tekanan dari klien merupakan ancaman terhadap independensi auditor.

Jasa yang diberikan oleh KAP bukan hanya jasa attestasi melainkan juga jasa *non* attestasi yang berupa jasa konsultasi manajemen dan perpajakan serta jasa akuntansi seperti jasa penyusunan laporan keuangan (Kusharyanti, 2002). Adanya dua jenis jasa yang diberikan oleh suatu KAP

menjadikan independensi auditor terhadap kliennya dipertanyakan yang nantinya akan mempengaruhi kualitas audit. Pemberian jasa lain selain jasa audit kemungkinan berakibat akuntan publik kehilangan independensinya, Schulte (1965), Hartley dan Ross (1972), serta Golman dan Barlew (1974) dikutip oleh Suyatmini (2002).

Hasil penelitian menunjukkan bahwa besarnya *fee* audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, hasil penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian Elitzur dan Falk (1996) dimana *audit fees* yang lebih tinggi akan merencanakan audit kualitas yang lebih tinggi dibandingkan dengan *audit fees* yang lebih kecil. Hasil penelitian Lowenshon *et al.* (2007) menyimpulkan bahwa spesialisasi auditor dan besarnya *fee* yang diterima auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Menurut Mulyadi (2002) audit *fee* merupakan *fee* yang diterima oleh akuntan publik setelah melaksanakan jasa auditnya, besarnya tergantung dari resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan. Menurut penelitian sebelumnya, Supriyono (2004) besarnya audit *fee* dapat mempengaruhi independensi penampilan akuntan publik karena *fee* yang besar dapat membuat kantor akuntan menjadi segan untuk menentang kehendak klien sedangkan *fee* yang kecil dapat menyebabkan waktu dan biaya untuk melaksanakan prosedur audit terbatas. Klien yang mempunyai kondisi keuangan yang kuat dapat memberikan *fee audit* yang cukup besar dan juga dapat memberikan fasilitas yang baik bagi auditor, selain itu probabilitas terjadinya kebangkrutan klien yang mempunyai kondisi keuangan baik relatif kecil. Pada situasi ini auditor menjadi puas diri sehingga kurang teliti dalam melakukan audit (Deis dan Giroux, 1992).

Pengaruh kualitas audit terhadap opini audit *going concern*

Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel kualitas audit berpengaruh terhadap opini *going concern*. Hasil ini dapat diinterpretasikan bahwa kualitas audit berpengaruh positif terhadap opini *going concern*. Semakin tinggi kualitas seorang auditor maka keputusan dalam memberi opini *going concern* semakin akurat (benar) dalam pengambilan keputusan. Hasil penelitian ini juga memperkuat penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Geiger dan Rama (2006), hasil penelitiannya menyebutkan bahwa kualitas auditor yang diproksikan dengan reputasi auditor mempengaruhi opini *going concern* hal ini disebabkan karena KAP besar cenderung untuk independen dalam masalah *going concern* karena KAP tersebut akan berusaha untuk menjaga reputasinya. Hasil penelitian ini juga mendukung penelitian yang dilakukan oleh Komalasari (2004) dan Januarti (2009) yang menyebutkan bahwa reputasi auditor tidak signifikan mempengaruhi opini *going concern* karena ketika KAP sudah memiliki reputasi yang baik maka KAP tersebut akan berusaha mempertahankan reputasinya sehingga akan bersikap objektif.

Pengaruh kompetensi terhadap opini audit *going concern* melalui kualitas audit

Hasil analisis menunjukkan bahwa terdapat pengaruh kompetensi terhadap opini audit *going concern* sebagian dikontrol oleh kualitas audit yang dimiliki oleh auditor. Dengan demikian auditor yang memiliki kompetensi yang lebih maka akan meningkatkan kualitas seorang auditor dan dapat meningkatkan tingkat keakuratan dalam memberikan opini *going concern*. Kompetensi merupakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang berhubungan dengan pekerjaan, serta kemampuan yang dibutuhkan untuk pekerjaan-pekerjaan non-rutin. Menurut Christiawan (2002) kompetensi berkaitan dengan pendidikan dan pengalaman yang memadai dalam bidang akuntansi dan pemeriksaan atau audit. Pengalaman membentuk seorang auditor menjadi terbiasa dengan situasi dan keadaan dalam setiap penugasan karena pengalaman dapat membantu auditor meningkatkan kualitas auditnya sebagai seorang auditor. Kualitas audit yang dimiliki auditor dapat membantunya untuk melakukan penilaian dan pengambilan keputusan yang akurat dengan membobot bukti-bukti yang mereka peroleh. Dengan demikian, seorang auditor yang berpengalaman lebih maka akan meningkatkan kualitas auditnya yang pada akhirnya akan mampu memberikan opini *going concern* yang lebih akurat.

Pengaruh independensi terhadap opini audit *going concern* melalui kualitas audit

Hasil analisis menunjukkan bahwa terdapat pengaruh independensi terhadap opini audit *going concern* sebagian dikontrol oleh kualitas audit yang dimiliki oleh auditor. Dengan demikian auditor yang memiliki independensi yang lebih maka akan meningkatkan kualitas seorang auditor dan dapat meningkatkan tingkat keakuratan dalam memberikan opini *going concern*. Moizer (1985) menyatakan auditor yang independen adalah seorang yang dapat mengungkap semua kesalahan dan penghilangan yang dapat ditemukan dan hal ini mempengaruhi persepsi dari laporan yang tertera pada laporan keuangan. Independensi merupakan salah satu karakter yang sangat penting bagi profesi akuntan publik dalam melaksanakan pemeriksaan terhadap kliennya. Akuntan publik harus memenuhi kewajiban profesionalnya untuk bersikap independen meskipun hal ini berarti bertentangan atau mengingkari kehendak kliennya dan berakibat akuntan publik tersebut tidak digunakan lagi oleh kliennya.

Seorang akuntan publik yang independen adalah akuntan publik yang tidak mudah dipengaruhi, tidak memihak siapapun, dan berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, tetapi juga pihak lain pemakai laporan keuangan yang mempercayai hasil pekerjaannya (Christiawan, 2002). Pendapat di atas dapat disimpulkan bahwa jika seorang auditor bersikap independen, maka ia akan memberi penilaian yang senyatanya terhadap laporan keuangan yang diperiksa, tanpa memiliki beban apapun terhadap pihak manapun. Penilaian auditor akan mencerminkan kondisi yang sebenarnya dari sebuah perusahaan yang diperiksa, sehingga jaminan

atas keandalan laporan yang diberikan oleh auditor tersebut dapat dipercaya oleh semua pihak yang berkepentingan, dengan demikian, seorang auditor yang independen maka akan meningkatkan kualitas auditnya yang pada akhirnya akan mampu memberikan opini *going concern* yang lebih akurat.

SIMPULAN

Penelitian ini menguji pengaruh kompetensi dan independensi auditor terhadap opini audit *going concern* melalui kualitas audit. Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa kompetensi auditor memiliki pengaruh terhadap opini *going concern*. Hal ini mengindikasikan bahwa auditor yang memiliki kompetensi yang dilihat dari pengalaman kerja yang lebih lama, tingkat pendidikan yang lebih tinggi dan lebih banyak mengikuti pendidikan profesional akan meningkatkan tingkat keakuratan auditor dalam mengambil keputusan karena lama bekerja, pendidikan yang lebih tinggi dan pendidikan profesional memungkinkan seorang auditor untuk terbiasa dalam menghadapi hal tersebut sehingga akan semakin akurat keputusan yang diambil. Penelitian ini juga menyimpulkan bahwa independensi auditor dalam hal ini didimensikan oleh lama hubungan dengan klien dan tekanan dari klien pengaruh terhadap opini audit *going concern*, sedangkan jasa *non* audit dan besarnya *fee* menunjukkan hasil yang tidak signifikan. Hal ini mengindikasikan bahwa hubungan yang lama antara auditor dengan kliennya dan tekanan dari klien akan menyebabkan sulitnya bagi auditor untuk benar-benar independen dalam melakukan pekerjaannya dan dalam mengeluarkan opini.

Hasil penelitian yang lain yaitu pengalaman auditor dan tingkat pendidikan berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini mengindikasikan bahwa semakin lama pengalaman dan tinggi tingkat pendidikan seorang auditor maka akan semakin tinggi kualitas audit yang dilakukan dalam menjalankan tugasnya sebagai auditor. Penelitian ini juga menyimpulkan bahwa tekanan dari klien dan jasa *non* audit berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan hubungan dengan klien dan besarnya *fee* tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini mengindikasikan bahwa adanya dua jenis jasa yang diberikan oleh suatu KAP dan adanya tekanan dari klien menjadikan independensi auditor terhadap kliennya dipertanyakan yang nantinya akan mempengaruhi kualitas audit, selain itu hubungan yang lama antara auditor dengan klien mempunyai potensi untuk menjadikan auditor puas pada apa yang telah dilakukan, melakukan prosedur audit yang kurang tegas dan selalu tergantung pada pernyataan manajemen.

Selain itu, penelitian ini menunjukkan bahwa kualitas audit berpengaruh terhadap opini *going concern*. Hal ini mengindikasikan semakin tinggi kualitas seorang auditor maka keputusan dalam memberi opini *going concern* semakin akurat (benar) dalam pengambilan keputusan. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa kualitas audit dapat memediasi hubungan antara pengalaman,

tingkat pendidikan auditor, lama hubungan dengan klien dan opini *going concern*. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi pengalaman, tingkat pendidikan seorang auditor, dan hubungan yang lama dengan klien maka kualitasnya sebagai auditor semakin tinggi seiring dengan peningkatan pengalaman kerja yang pada akhirnya juga akan meningkatkan tingkat keakuratan dalam membuat opini *going concern* karena auditor yang memiliki kualitas yang lebih akan meningkatkan kepekaan auditor dalam menghadapi masalah-masalah *going concern*.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdolmohammadi, M., & Wright, A. (1987). An Examination Effects of Experience and Task Complexity on Audit Judgments. *The Accounting Review* 62 (1), 1-13.
- Alim, M. N., Hapsari, T., & Purwanti, L. (2007). *Pengaruh Kompetensi & Independensi Terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi*. Simposium Nasional Akuntansi X Makasar.
- Barnes, P., & Huan, H. D. (1993). The Auditors Going Concern Decision: Some UK Evidence Concerning Independence and Competence. *Journal of Business Finance & Accounting* 20 (2), 213-228.
- Bedard, J. (2002). *The Effect of Audit Committee Independence, Competence, and Activity on Aggressive Earning Management*, Department die Science Comptables Universite Laval Quebec City.
- Bowditch, L. J., & Buono, A. F. (1990). *A Primer on Organizational Behaviour*. Second Edition. Willey, Inc. New York.
- Boynton, W. C., Johnson, W. G. & Johnson, R. (2003). *Modern Auditing*, 7th Edition. New York. John Willey Sons Inc.
- Campisi, S., & Trotman, K. T. (1985). Auditor Consensus in Going Concern Judgments. *Accounting and Business Research* 15 (Autumn), 303-310.
- Castellani, J. (2008). Pengaruh Kompetensi & Independensi Auditor pada Kualitas Audit. *Trikonomika* 7 (2): 123 – 132.
- Christiawan, Y. Y. (2002). Kompetensi & Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Jurnal Akuntansi & Keuangan* 4 (2), 1-22.
- Choo, F., & Trotman, K. T. (1991). The Relationship Between Knowledge Structure and Judgment for Experienced and Inexperienced Auditors. *The Accounting Review* 66 (3), 464-485.
- Copley, P., & Doucet, M. (1993). Auditor tenure, fixed fee contracts, and the supply of substandard single audits. *Public Budgeting and Finance* 13 (3), 23-35.

- Deis, D. R. Jr., & Giroux, G. A. (1992). Determinants of Audit Quality in the Public Sector. *The Accounting Review* 67 (3), 462-479.
- Djufri. (2011). Memahami Opini Audit *Going Concern* dalam Rangka Investasi di Pasar Modal. *Aktiva* 4(7), 83-97.
- Efendy, M. T. (2010). *Pengaruh Kompetensi, Independensi & Motivasi terhadap Audit Aparat Inspektorat dalam Pengawasan Keuangan Daerah: Studi Empiris pada Pemerintah Kota Gorontalo*, Tesis, Program Magister Sains Akuntansi, Program Pascasarjana Fakultas Ekonomi Universitas Brawijaya.
- Elitzur, R., & Falk, H. (1996). Planet Audit Quality. *Journal of Accounting and Public Policy* 15, 247-269.
- Fanny, M., & Saputra, S. (2006). Opini Audit *Going Concern*: Kajian Berdasarkan Model Prediksi Kebangkrutan, Pertumbuhan Perusahaan & Reputasi Kantor Akuntan Publik. Studi Pada Emiten Bursa Efek Jakarta. *Simposium Nasional Akuntansi VIII Solo*, 966-978.
- Geiger, M. A. & Rama, D. V. (2006). Audit firm size and going concern reporting accuracy. *Accounting Horizons* 20 (1), 1-17.
- Hani, C., & Mukhlisin. (2003). *Going Concern & Opini Audit*. Suatu Studi Pada Perusahaan Perbankan di BEJ. *Simposium Nasional Akuntansi VI Surabaya*, 1221-1233.
- Harhinto, T. (2004). *Pengaruh Keahlian & Independensi Terhadap Kualitas Audit Studi Empiris Pada KAP di Jawa Timur*, Tesis, Program Magister Sains Akuntansi, Program Pascasarjana Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.
- Herliansyah, Y. (2006). Pengaruh Pengalaman Auditor terhadap Penggunaan Bukti Tidak Relevan. *Bulletin Penelitian* 10.
- Hernandito. (2002). *Pengaruh Pengalaman Auditor Terhadap Pengetahuan & Penggunaan Intuisi Mengenai Kekeliruan: Studi Pada KAP di Jateng & DIY*, Tesis, Program Magister Akuntansi, Program Pascasarjana Fakultas Ekonomi Universitas Padjajaran.
- Jenkins, J. G. (2000). *Perceptions of the Relationship Between Nonaudit Services and Independence*. North Carolina State University Department of Accounting. July.
- Jurana. (2011). Pengaruh Pengalaman Auditor terhadap Opini Audi *Going Concern* Melalui Kualitas Audit, , Tesis, Program Magister Sains Akuntansi, Program Pascasarjana Fakultas Ekonomi & Bisnis Universitas Brawijaya.
- Knapp, C. M. (1985). Audit Conflict: An Empirical Study of The Perceived Ability of Auditors to Resist Management Pressure. *The Accounting Review* LX (2), 202-211.
- Koh, H. C., & Tan, S. S. (1999). A Neural Network Approach to The Prediction Of *Going Concern* Status. *Accounting and Business Research* 29 (3), 211-216.
- Komalasari, A. (2004). Analisis Pengaruh Kualitas Auditor & Proxi *Going Concern* Terhadap Opini Auditor. *Jurnal Akuntansi & Keuangan* 9 (2), 1-15.

- Kusharyanti. (2003). Temuan penelitian mengenai kualitas audit & kemungkinan topik penelitian di masa datang. *Jurnal Akuntansi & Manajemen* 29 (7), 25-60.
- Lee, T., & Stone M. (1995). Competence and Independence: The Congenial Twins of Auditing. *Journal of Business Finance & Accounting* 22 (8), 1169-1177.
- Lenard, M. J., Alam, P., & Booth, D. (2000). An Analysis of Fuzzy Clustering and a Hybrid Model for Auditors Going Concern's Assessment. *Journal Decisions Science* 31 (4), 861-884.
- Lennox, C.S. (2001). *Going Concern Opinion in Failing Companies: Auditor Dependence and Opinion Shopping*. Economic Department University of Brisbol.
- Lowenshon, S., Johnson, L. E., Elder, R. J., & Davies, S. P. (2007). Auditor Specialization and Perceived Audit Quality, Auditee Satisfaction, and Audit Fees in the Local Government Audit Market. *Journal Of Accounting and Public Policy* 26 (6), 705-732.
- Maryanti, P. (2005). *Analisis Penerimaan Auditor Atas Dysfunctional Audit Behavior Pendekatan Karakteristik Personal Auditor: Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Jawa*, Tesis, Program Magister Sains Akuntansi, Program Pascasarjana Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.
- Mayangsari, S. (2003). Pengaruh Keahlian Audit & Independensi terhadap Pendapat Audit: Sebuah Kuasi eksperimen. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* 6 (1), 1-22.
- Mulyadi. (2002). *Auditing*. Edisi Enam. Salemba Empat. Jakarta
- Petronela, T. (2004). Pertimbangan *Going Concern* Perusahaan Dalam Pemberian Opini Audit. *Jurnal Akuntansi, Auditing & Keuangan* 1 (1), 46-55.
- Pramita, N. A. (2009). *Pengaruh Keahlian & Independensi Auditor terhadap Pendapat Auditor*, Skripsi, Program Sarjana Akuntansi, Program Sarjana Fakultas Ekonomi Universitas Pembangunan Nasional.
- Praptitorini, M. D., & Januarti, I. (2007). Analisis Pengaruh Kualitas Audit, Debt Default, & Opinion Shopping Terhadap Penerimaan Opini Going concern. *Simposium Nasional Akuntansi XMakasar*. 1-25.
- Rahayu, P. (2007). Assessing Going Concern Opinion: A Study Based On Financial and Non-Financial Informations (Empirical Evidence of Indonesian Banking Firms Listed on JSX and SSX). *Simposium Nasional Akuntansi X Makasar*, 1-32.
- Ramadhany, A. (2004). Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penerimaan Opini Going Concern pada Perusahaan Manufaktur yang Mengalami Financial Distress di Bursa Efek Jakarta. *Jurnal Maksi* 4 (2), 146-160.
- Ressa, A. E. (2010). *Pengaruh Keahlian Audit, Independensi, Kompetensi, & Pengetahuan Auditor Terhadap Opini Audit (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya)*, Tesis, Program Magister Akuntansi, Program Pascasarjana Fakultas Ekonomi Universitas Pembangunan Nasional.

- Ridwan, M. (2009). *Pengaruh Kompetensi & Independensi terhadap Opini Auditor*, Skripsi, Program Sarjana Akuntansi, Program Sarjana Fakultas Ekonomi Universitas Pembangunan Nasional.
- Saifudin & Pamudji, S. (2004). Pengaruh Kompetensi & Independensi terhadap opini audit going concern: Studi Kuasiekperimen pada auditor & mahasiswa. Tesis, Program Magister Akuntansi, Program Pascasarjana Fakultas Ekonomi Universitas Padjajaran.
- Santosa, A. F., & Wedari, L. K. (2007). Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kecenderungan Penerimaan Opini Audit Going Concern. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia* 11 (2), 141-158.
- Setyarno, E., Januarti, I., & Faisal. (2006). Pengaruh Kualitas Audit, Kondisi Keuangan Perusahaan Opini Audit Tahun Sebelumnya, Pertumbuhan Perusahaan terhadap Opini Audit Going Concern. *Simposium Nasional Akuntansi IX*.
- Sularso, S., & Naim, A. (1999). Analisis Pengaruh Pengalaman Akuntan pada Pengetahuan & Penggunaan Intuisi dalam Mendeteksi Kekeliruan. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* 2 (2), 154-172.
- Suraida, I. (2005). Uji Model Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit & Risiko Audit Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor. *Jurnal Akuntansi IX* (02), 115-129.
- Susanto, Y. K. (2009). Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penerimaan Opini Audit Going Concern Pada Perusahaan Publik Sektor Manufaktur. *Jurnal Bisnis & Akuntansi* 11 (3), 155-173.
- Suyatmini. (2002). Studi Empiris Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Independensi Akuntan Publik, Tesis, Program Magister Sains Akuntansi, Program Pascasarjana Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.
- Tamtomo, D. S. (2008). Faktor-faktor yang Menentukan Opini Audit. *Orbith* 4 (3), 448-452.
- Waspodo, L. (2007). *Pengaruh Independensi Auditor Eksternal & Kualitas Audit terhadap Hasil Negoisasi Antara Auditor dengan Manajemen Klien Mengenai Permasalahan Laporan Keuangan: Studi Empiris Terhadap Manajer Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEJ*, Tesis, Program Magister Sains Akuntansi, Program Pascasarjana Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.
- Watkins, A. L., Hillison, W., & Morecroft, S. E. (2004). Audit Quality : A Synthesis Of Theory And Empirical Evidence. *Journal of Accounting Literature* 23 (5), 153-193.
- Wibowo, A. (2009). Analisis Efek Moderasi Lama Hubungan Kerja & Integritas pada pengaruh independensi auditor terhadap opini audit going concern. *Media Ekonomi & Manajemen* 20 (2), 135-158.
- Zawitri, S. 2009. Analisis Faktor-faktor Penentu Kualitas Audit yang Dirasakan & Kepuasan Auditee di Pemerintah Daerah, Tesis, Program Magister Sains Akuntansi, Program Pascasarjana Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.